

0-793241

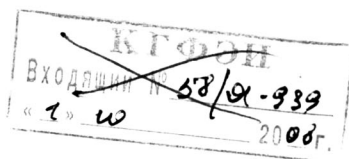
На правах рукописи

ГЛУЩЕНКО Александра Васильевна
МЕТОДОЛОГИЯ ВНУТРЕННЕЙ
СТАНДАРТИЗАЦИИ УЧЕТА
В АГРОХОЛДИНГАХ

Специальность: 08.00.12 - "Бухгалтерский учет, статистика"

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
доктора экономических наук

Волгоград - 2008



Работа выполнена на кафедре учета, анализа и аудита ГОУ ВПО «Волгоградский государственный университет».

Научный консультант - д-р экон. наук, профессор
Перекрестова Любовь Вениаминовна

Официальные оппоненты - д-р экон. наук, профессор
Овсийчук Мария Федоровна
- д-р экон. наук, профессор
Гаджиев Назирхан Гаджиевич
- д-р экон. наук, профессор
Плотников Виктор Сергеевич

Ведущая организация - Российский государственный аграрный
университет - МСХА им. К.А.Тимирязева.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КГУ



0000665302

Дата состоится 21 октября 2008 года в 13⁰⁰ час. на заседании диссертационного совета Д 212.241.03 при Саратовском государственном социально-экономическом университете по адресу:

410003, Саратов, Радищева, 89, Саратовский государственный социально-экономический университет, ауд. 843.

ТПК. Зак. 2935. Тир. 50 экз.

КОНТРОЛЬНЫЙ ЛИСТ
СРОКОВ ВОЗВРАТА
КНИГА ДОЛЖНА БЫТЬ
ВОЗВРАЩЕНА НЕ ПОЗЖЕ
УКАЗАННОГО ЗДЕСЬ СРОКА
Кол-во, пред. выдан

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Общемировые процессы глобализации и информатизации и создание на этой основе единого информационного пространства изменяют традиционное представление о бухгалтерском учете. Развитие отечественного бухгалтерского учета связано с новыми экономическими условиями, с внедрением в учетную практику международных стандартов, динамичным развитием информационных технологий. Налицо объективный процесс постоянной трансформации бухгалтерского учета: отмирание его отдельных направлений и возникновение других, востребованных экономикой. Бухгалтерский учет стал структурироваться в зависимости от целей учета, он характеризуется дальнейшим развитием управленческого, налогового, консолидированного учета, активным использованием учетной информации в целях повышения конкурентоспособности и устойчивости хозяйствующего субъекта в рыночном пространстве.

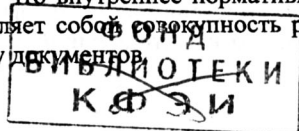
Изменение требований к учетной работе, к качеству формируемой информации вызывают необходимость переосмысления подходов к регулированию системы бухгалтерского учета и отчетности.

В новых условиях недостаточно регламентировать учет федеральным законодательством Российской Федерации, положениями по бухгалтерскому учету, методическими указаниями, первостепенное значение для повышения качества учетной информации приобретают внутренние документы организации. Путем разработки внутренних документов предприятия, заинтересованные в успешном управлении, находят разумный баланс между общими подходами к информационно-аналитическому обеспечению и собственной индивидуальностью.

Однако формирование системы внутреннего регулирования учетного процесса, адекватной новому типу хозяйственных отношений - сложная, многогранная проблема.

Особую остроту проблема корпоративного регулирования учетного процесса (локального нормотворчества) приобретает с развитием агрохолдингов, ведущих высокодифференцированную деятельность и имеющих территориально распределенную структуру, сложную многоуровневую систему управления.

Исследование состояния внутренних документов, разработанных в холдинговых компаниях агропромышленного профиля Волгоградской области, выявляет существенные "пробелы". Часто внутренние документы являются противоречивыми, поскольку содержат разные нормы в отношении одного объекта описания, они не отражают специфики предприятия, не поддерживаются в актуальном состоянии, носят формальный характер. Подобная нормативная "анархия", в той или иной степени имеет место на большинстве предприятий. Общей причиной всех отмеченных недостатков является то, что внутреннее нормативное регулирование, в большинстве случаев, представляет собой совокупность разрозненных, не объединенных в целостную систему документов.



Для того чтобы устранить перечисленные недостатки и в полной мере реализовать преимущества внутренней стандартизации, нужна система - система внутреннего нормативного регулирования учета и отчетности.

В соответствии с выше изложенным, возникает потребность теоретико-методологического обоснования необходимости внутренней регламентации в рамках системы нормативного регулирования учета, разработки механизма ее построения и использования. Требуются как новые концептуальные представления, так и методический инструментарий для построения внутренней системы нормативного регулирования учета, информационно отражающей организационно-правовые, территориальные и отраслевые особенности организации.

Актуальность поставленной проблемы подтверждается вниманием к ней отечественных и зарубежных ученых.

Степень разработанности проблемы. Теоретические и прикладные аспекты развития методологии, организации и стандартизации бухгалтерского финансового и управленческого учета в современных условиях освещены в трудах: В.Д. Андреева, А.С. Бакаева, П.С. Безруких, В.Б. Ивашкевича, Н.Г. Гаджиева, В.Г. Гетьмана, З.В. Кирьяновой, Н.П. Кондракова, М.И. Кутера, Н.Т. Лабынцева, А.Д. Ларионова, М.В. Мельник, Е.А. Мизиковского, О.А. Мироновой, С.А. Николаевой, О.М. Островского, В.Ф. Паля, В.И. Подольского, Т.М. Садыковой, Я.В. Соколова, А.Д. Шеремета, Л.З. Шнейдмана и др.

Среди отечественных и зарубежных ученых прошлых столетий известны: Н.А. Блатов, Р. Вейцман, А.М. Галаган, А.И. Гуляев, Ф.В. Езерский, И.Р. Николаев, А.П. Рудановский, Э. Шмаленбах и др.

Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности, качественные характеристики учетной информации обоснованы зарубежными учеными, такими как: Х. Андерсон, Р. Бенке, Л. Бернстайн, Й. Бетте, Р. Брейли, М. Ван Бреда, К. Друри, Р. Каплан, Д. Колдуэлл, М. Мэтьюс., Д. Нортон, Б. Нидлз, М. Перера, Ж. Ришар, Р. Энтони, Э. Хендриксен и др.

Специфике организации корпоративного и консолидированного учета и отчетности в интегрированных формированиях посвятили исследования В.И. Бариленко, Ю.А. Бодров, С.А. Дипиаза, О.А. Заббарова, Ф.В. Керимов, В.Д. Новодворский, В.С. Плотников, С.И. Пучкова, Р.Дж. Экклз, Д.А. Яковенко и др.

Проблемам функционирования и организации системы учетно-аналитического обеспечения в аграрной сфере, в том числе в интегрированных структурах, посвятили свои труды Р.А. Алборов, Н.Г. Белов, О.В. Бурлакова, М.Ф. Бычков, Ф.И. Васькин, Н.А. Горлова, А.Д. Ларионов, М.Ф. Овсийчук, Л.В. Перекрестова, М.З. Пизенгольц, Т.М. Рогуленко, Л.И. Хоружий, В.Г. Ширококов и др.

Выдвинутая в диссертации концепция формирования внутренней системы регламентации учета и отчетности агрохолдингов основывается на синтезе методологических подходов и теоретических решений, предложенных этими исследователями.

По достоинству оценивая научный вклад названных ученых, следует отметить, что на сегодняшний день непроработанными остаются вопросы теории,

методики и организации учетного обеспечения в холдинговых компаниях аграрного профиля. До настоящего времени отсутствует системное представление о внутренней регламентации учета, адекватной организационной структуре и многоуровневой системе управления в агрохолдингах; нет единой точки зрения по составу, содержанию, нормативно-правовому статусу, сфере действия внутренних документов; не полно представлены разработки организационного и методологического обеспечения процесса консолидации отчетности в условиях адаптации российской системы учета к МСФО; не разработана система учетного обеспечения управления холдингами в условиях функционирования современных компьютерных технологий.

Потребность в адекватной современным условиям системы внутрихолдинговой регламентации учета и отчетности в компаниях агропромышленного профиля предопределили выбор темы диссертации, постановку цели и задач исследования.

Цель диссертационного исследования заключается в теоретическом обосновании развития многоуровневой стандартизации, координации различных видов учета, повышающих качество учетной информации, и разработке методического инструментария формирования внутренних регламентов учетного процесса в агрохолдингах.

Задачи исследования. Реализация поставленной цели исследования обусловила определение и решение следующих логически связанных задач:

- определить существенные качественные характеристики информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности; установить иерархию качественных характеристик учетной информации, относительность их важности; дать определения категории качества учетной информации, уровня и критерия качества;
- структурировать систему обеспечения качества учетной информации;
- исследовать и оценить действующие в агрохолдингах внутренние документы, регламентирующие постановку и ведение бухгалтерского учета, выявить существенные недостатки и определить их причины;
- расширить подход к исследованию системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности; обосновать необходимость и выявить преимущества корпоративной стандартизации учета и отчетности; определить объекты и структурировать направления внутренней регламентации учета и отчетности;
- сформулировать и обосновать концепцию формирования системы внутреннего нормативного регулирования; предложить для агрохолдингов (группы взаимосвязанных организаций агропромышленного профиля) модель многоуровневой иерархической системы внутреннего нормативного регулирования учета и отчетности;
- выявить влияние интеграции в аграрной сфере, механизмов экономического взаимодействия участников агропромышленной интеграции, порядка распределения совместно произведенного продукта и других особенностей на органи-

зацию финансового, управленческого, налогового и консолидированного учета в агрохолдингах;

- разработать комплексную систему внутренней стандартизации финансового, управленческого, налогового и консолидированного учета агрохолдинга, включающую проекты стандартов (регламентов), методических указаний, классификаторов, инструкций;

- изучить и оценить существующие системы планирования агрохолдингов, выявить типичные недостатки, предложить направления совершенствования финансовой структуры; разработать систему внутренней регламентации бюджетирования, необходимую для ведения консолидированного планирования деятельности холдинга;

- установить требования и процедуры по рационализации использования кадрового потенциала бухгалтерии; разработать проект внутреннего регламента "Положение о кадровой политике" (для счетных работников);

- предложить организационные решения в области формирования внутренних нормативных документов и программные продукты для технического обеспечения создания и использования системы внутренней стандартизации учета и отчетности в агрохолдинге.

Предметом исследования в диссертационной работе стал комплекс теоретических, методических и организационных положений, связанных с формированием и развитием системы внутреннего нормативного регулирования, предполагающей повышение качества учетной информации в холдинговых компаниях агропромышленного профиля.

Объектом исследования была избрана существующая практика внутреннего нормативного регулирования учета и отчетности организаций-участников и всей холдинговой компании агропромышленного профиля. Наиболее детальные исследования проведены по материалам агрохолдингов Волгоградской области: ЗАО "РусАгроПроект", ЗАО "Гелио-Пакс", агрохолдинга "Новоаннинского", ПКФ "Альфа".

Методологическая основа исследования. Методологической основой исследования стал диалектический подход к явлениям и процессам хозяйственной жизни. В процессе исследования применялись системный и процессный подходы к изучаемым проблемам, общенаучные методы: анализ и синтез, индукция и дедукция, моделирование и абстрагирование, историко-логический, а также приемы апробирования и экспериментальной проверки, систематизации изучаемого теоретического и практического материала.

Теоретическую базу исследования составили фундаментальные положения экономической теории, труды российских и зарубежных ученых по проблемам организации, методологии и стандартизации бухгалтерского учета; законодательные и нормативные акты, программные документы и решения Правительства РФ по регулированию бухгалтерского учета и налогообложения в РФ; концептуальные разработки государственных и профессиональных саморегулируемых организаций по стандартизации и гармонизации бухгалтерского учета, российские и международные стандарты учета и отчетности.

Информационной базой работы послужили методические и инструктивные материалы Министерства финансов РФ по вопросам бухгалтерского, налогового и консолидированного учета, аналитические материалы в периодической печати, монографической и другой научной литературе, экспертные разработки российских и зарубежных ученых-экономистов, а также результаты, полученные автором в процессе наблюдений и внедренческой деятельности.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в решении научной проблемы формирования (разработки) концепции внутренней стандартизации и координации различных видов учета в условиях многоотраслевой деятельности интегрированных формирований агропромышленного профиля, с целью максимального повышения качества информации, формируемой в финансовом, управленческом, налоговом, и консолидированном учете.

Наиболее существенные результаты, содержащие научную новизну исследования, заключаются в следующем:

1. Теоретически обоснованы существенные признаки, определяющие качество учетной информации, характеризующие удовлетворение установленных и предполагаемых потребностей пользователей, и доказана их относительность при реализации различных целей и видов учета. Даны определения понятий качества учетной информации (совокупность различных для разных видов учета и пользователей свойств учетной информации, удовлетворяющих установленные и предполагаемые потребности пользователей в соответствии с ее назначением), критерия качества (требования к информации каждого вида учета, закрепленные во внешних и внутренних документах, регламентирующих учет и отчетность) и уровня качества (степень соответствия учетной информации установленным требованиям внешних и внутренних документов, регламентирующих учет и отчетность).

2. Структурирована система обеспечения качества учетной информации, состоящая из гармонично сочетающихся элементов: внешнего и внутреннего нормативного регулирования организации, методологии и методики бухгалтерского учета и отчетности; рационализации использования кадрового потенциала бухгалтерии; внешнего и внутреннего контроля; технических ресурсов и программных средств.

3. В системе нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности расширен состав и сфера действия рабочих (внутренних) документов четвертого уровня. Обоснована необходимость и выявлены преимущества внутренней стандартизации учета и отчетности как фактора повышения качества учетной информации в интегрированных формированиях холдингового типа. В рамках предложенной трактовки необходимость формирования внутренних документов в агрохолдингах 1) диктуется требованиями внешнего законодательства; 2) вытекает из недостатков внешних нормативно-законодательных актов; 3) определяется спецификой методики и организации бухгалтерского учета и отчетности интегрированных структур; 4) объясняется требованиями "Системы

документирования менеджмента качества" при прохождении сертификации на соответствие международным стандартам качества серии ИСО-9000.

Определены объекты и структурированы направления внутренней стандартизации по видам учета и отчетности.

4. Сформулирована и обоснована концепция формирования системы внутреннего нормативного регулирования агрохолдинга. Концепция включает: а) цель, заключающуюся в обеспечении единообразного ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых участниками холдинга; составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении, доходах и расходах, необходимой для консолидации данных по холдингу как единому хозяйствующему субъекту; б) принципы: тотальности, согласованности с нормами внешнего законодательства, непрерывности, исполняемости, иерархичности, системности, прозрачности, универсальности. Главное преимущество внутрихолдинговой (локальной) регламентации проявляется в системности, в универсальности, многократности использования отдельных документов для различных аспектов управления предприятием; в) требования к составу, структуре, оформлению, применяемой терминологии. В концепции использована идеология международных стандартов качества серии ИСО-9000, согласно которой все процессы, связанные с производством продукции, должны быть задокументированы.

5. Выявлено влияние на организацию и регулирование финансового, управленческого, налогового и консолидированного учета специфики интеграции в аграрной сфере, определяемой организационно-экономическими, финансовыми, информационно-коммуникационными факторами. Эти особенности влияют на формирование учетной политики, рабочего плана счетов и корреспонденцию счетов, организацию документооборота, классификацию затрат, мест их возникновения и центров ответственности, методологию составления трансформационных записей, применение способов консолидации, на методические решения в области автоматизации учета и отчетности.

6. Разработана трехуровневая иерархическая система внутреннего нормативного регулирования финансового, налогового, управленческого и консолидированного учета и отчетности агрохолдингов, позволяющая обеспечить ее эффективное построение. Документ первого уровня - системообразующий (базовый) стандарт (регламент), содержащий основные методологические подходы к разработке системы. Второй уровень - стандарты (регламенты), классификаторы, справочники. Третий - совокупность рабочих инструкций, содержащих пошаговый алгоритм действий и обеспечивающих технологическую поддержку конкретного исполнителя. Разработаны проекты внутренних стандартов.

7. В рамках стандартизации управленческого учета разработана система внутренних документов, устанавливающих в агрохолдинге единый, стандартный для всех структурных единиц, порядок составления, представления, согласования, консолидации, проведения план-факт анализа и оценки исполнения бюджетов различного вида и уровней. С целью обеспечения бюджетирования

по структурным единицам и в целом по холдингу предложено формировать финансовую структуру в соответствии с принципом иерархичности.

8. Доказано, что агрохолдинги обладают потенциальной возможностью организовать в интегрированной системе различные виды бухгалтерского учета. Специфика интеграции позволила определить приоритетное направление развития учетно-информационного обеспечения агрохолдингов - создание консолидированного учета. Сформулировано содержание предмета консолидированного учета как информации о хозяйственно-финансовой деятельности взаимосвязанных организаций, входящих в холдинговую структуру. Выделены специфические приемы и способы консолидированного учета. Охарактеризовано содержание его новых функций. Исходя из информационной природы предмета консолидированного учета главной функцией признается информационная, а производными от нее информационно-контрольная, информационно-аналитическая, информационно-коммуникационная, информационно-оценочная, информационно-социальная, информационно-экологическая. Разработана методика раздельного учета внутри- и внегрупповых оборотов товарно-денежных потоков, позволяющая не только агрегировать факты хозяйственной жизни в конечные бухгалтерские записи в целом по холдингу, но и элиминировать двойное отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете.

9. Сформулированы требования и предложены процедуры по рационализации использования кадрового потенциала бухгалтерии. Разработан проект внутреннего регламента "Положение о кадровой политике" (для счетных работников), включающий три раздела: общие положения кадровой политики; процедуры по найму на работу; обеспечение профессионального роста сотрудников.

10. Разработан организационно-технический комплекс корпоративной стандартизации учета, объединяющий организационные и технические мероприятия. Организационные мероприятия включают: разработку Программы формирования системы локального (внутрихолдингового) нормативного регулирования учета и отчетности; определение исполнителей (состав, квалификационные требования, подчиненность, задачи и функции, ответственность); порядок утверждения внутренних стандартов для придания им легитимности; периодическую актуализацию; осуществление контроля разработки, актуализации и исполнения.

Для технического обеспечения создания и использования системы внутренней регламентации учетного процесса в агрохолдинге рекомендованы а) программные продукты, предназначенные для описания процессов; для хранения и актуализации внутренних регламентов; в) специальные информационно-поисковые системы, позволяющие совместить документы внешнего законодательства и внутренние нормативные документы агрохолдинга.

Теоретическая и практическая значимость результатов исследования. Диссертация содержит концептуальную разработку рассматриваемой проблемы: теорию, методологию и методы корпоративной стандартизации учета и отчетности в агрохолдингах. Теоретическая значимость результатов исследования состоит в научном обобщении, уточнении и разработке новых положений и

подходов к нормативному регулированию учетного процесса, расширению состава и сферы действия рабочих (внутренних) документов для группы взаимосвязанных предприятий. Вклад автора в развитие теории учета состоит в обосновании содержания категориального аппарата качества учетной информации, структурировании системы обеспечения качества, разработке общекорпоративной системы стандартизации учета и отчетности. Обоснование авторского подхода к развитию теории и методологии консолидированного учета дополняет методологию современного бухгалтерского учета.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в том, что разработанная авторская концепция внутренней стандартизации и координации учетно-аналитического обеспечения деятельности агрохолдингов доведена до конкретных прикладных механизмов, методических разработок и практических рекомендаций, которые могут быть использованы интегрированными формированиями с целью повышения качества учетной информации и эффективности корпоративного управления хозяйственной деятельностью холдинговых компаний агропромышленного профиля.

Апробация и практическая реализация результатов исследования. Результаты и выводы, полученные на различных этапах исследования представлялись в форме докладов на международных, всероссийских, региональных, межвузовских, вузовских научных, научно-практических и научно-методических конференциях в 1994-2008 г.г. в городах Волгограде, Волжском, Воронеже, Костроме, Краснодаре, Москве, Ростове-на-Дону, Саратове.

Теоретические положения, выдвинутые в диссертации, нашли отражение в учебных пособиях, подготовленных автором самостоятельно и в соавторстве, и применяются в процессе подготовки экономистов при изучении дисциплин "Бухгалтерский финансовый учет", "Бухгалтерский управленческий учет", "Бухгалтерская (финансовая) отчетность", "Бухгалтерское дело", "Налоговый учет" в Волгоградском государственном университете. Отдельные научные и практические предложения автора одобрены и включены в учебно-методические материалы Волгоградской государственной сельскохозяйственной академии.

Рекомендации по формированию системы внутренней регламентации учета используются в холдинговых компаниях агропромышленного профиля Волгоградской области: ЗАО "РусАгроПроект", ЗАО "Гелио-Пакс", агрохолдинга "Новоаннинского", ПКФ "Альфа", что подтверждено соответствующими актами внедрения научно-исследовательских разработок и справками о их применении.

Публикации результатов исследования. По тематике диссертации опубликовано 98 работ общим объемом 150,6 п.л. В числе публикаций 8 монографий и 13 статей в изданиях, входящих в перечень рекомендуемых ВАК Минобрнауки РФ.

Структура работы. Цель и задачи исследования определили структуру диссертационной работы и приложений.

Диссертация состоит из введения, пяти глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Во введении обоснована актуальность темы диссертации, сформулирована суть проблемы, определены цель и задачи иссле-

дования, раскрыты научная новизна и практическая значимость научных результатов. В первой главе "Методологические основы обеспечения качества учетной информации" исследованы и систематизированы подходы к определению качества учетной информации, теоретически обоснованы существенные качественные характеристики, делающие информацию полезной для пользователей, структурирована система обеспечения качества информации, формируемой в учете. Определены предпосылки, необходимость, сущность, содержание и роль внутренних стандартов в обеспечении качества учетной информации. Во второй главе "Специфика объектов бухгалтерского учета в интегрированных формированиях холдингового типа в АПК" исследованы особенности формирования интегрированных структур, мотивы создания, динамика развития холдинговых компаний, уровень интегрированности производства в Волгоградской области; выявлено влияние на организацию и регулирование финансового, управленческого, налогового и консолидированного учета специфики интеграции в аграрной сфере, определяемой организационно-экономическими, финансовыми, информационно-коммуникационными факторами. Разработана концепция формирования системы внутрихолдинговой стандартизации учета и отчетности. В третьей главе "Организационно-методические аспекты внутренней стандартизации бухгалтерского финансового, налогового и управленческого учета агрохолдинга" описаны методические, организационные и технические способы формирования совокупности внутренних стандартов по финансовому, налоговому, управленческому учету. Четвертая глава "Организация и корпоративная стандартизация консолидированного учета и отчетности агрохолдинга" посвящена развитию теории консолидированного учета, сравнению нормативно-правового обеспечения составления консолидированной отчетности в международной практике и российском законодательстве, разработке способов и методов консолидации учета. В пятой главе разработан организационно-технический комплекс мероприятий по внутрихолдинговой стандартизации учета и отчетности.

В заключении изложены основные выводы и предложения по результатам проведенного исследования.

ОСНОВНЫЕ ИДЕИ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

Научные результаты и выводы диссертационного исследования, охватывающие теоретические, методологические и организационно-методические проблемы можно представить в виде следующих взаимосвязанных положений.

1. Качество учетной информации как научная категория. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу направлена на повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности и обеспечение гарантированного допуска к ней заинтересованных пользователей.

Во всех концептуальных основах финансового учета и отчетности качественные характеристики учетной информации, как правило, совпадают. Основ-

ными качественными характеристиками финансовой информации в соответствии с международными стандартами являются значимость, надежность, сопоставимость, понятность.

Указанные характеристики, по мнению известных американских ученых Л.А. Бернштейна, Э.С. Хендриксена и М.Ф. Ван Бреда, необходимо рассматривать как иерархию качеств. От соблюдения данных качественных требований зависит в конечном итоге полезность информации бухгалтерского учета и отчетности для принятия решений пользователей. Иерархия качеств, по их мнению, отделяет качества, специфические для пользователей, от качеств, свойственных самой информации. Поэтому при характеристике качеств учетной информации ими, в первую очередь, выделяется такое качество, как понятность или восприимчивость.

В экономической литературе существуют и другие мнения по определению наиболее значимых качественных характеристик учетной информации.

Не умаляя роли и значения указанных ученых в развитии теории, методологии и практики бухгалтерского учета и отчетности в целом, необходимо отметить, что основная задача в формировании и представлении информации, с точки зрения методологии бухгалтерского учета, состоит в соблюдении равновесия или компромисса между качественными характеристиками независимо от иерархии этих качеств. Основная цель состоит в том, чтобы достичь соответствующего соотношения между характеристиками для выполнения основного предназначения финансовой отчетности. А важность качественных характеристик - это понятие относительное.

Поэтому в диссертации определено, что качество одной и той же информации при реализации различных целей и/или видов учета - различно, соответственно отличаются в различных предметных областях наборы параметров (показателей) и методики определения качества учетной информации. Целевые запросы пользователей, определяемые экономической ситуацией, диктуют требования и приоритетные характеристики учетной информации, их содержание, значимость и интерпретацию.

Так, если для финансового учета достоверной считается отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету, то в управленческом учете, важнее репрезентативная достоверность.

Главными требованиями к качеству информации, формируемой в системе управленческого учета, определены релевантность и темпоральность. Уточнено, что, релевантная информация как экономическая категория выражает отношения между заинтересованным пользователем, ведущим целенаправленный поиск (условие востребованности информации), и источником (владельцем) полезной информации по поводу интерпретации информационных потоков, а темпоральность (чувствительность во времени) связана с предвосхищением информационных потребностей пользователя. Все остальные требования выполняют подчиненную роль. Нерелевантная, несущественная для данного решения ин-

формация, даже если она абсолютно достоверна, не может помочь в принятии правильного решения.

Применительно к качеству консолидированной финансовой отчетности особое значение приобретает такая качественная характеристика учетной информации как последовательность и сопоставимость.

Ростом потребительских качеств учетной информации можно управлять на всех стадиях ее жизненного цикла, путем воздействия на правильность ее отбора и формирования критериев для адекватного отражения заданных свойств объекта. Сложность заключается именно в формулировке этих критериев и постоянном их изменении в связи с требованиями хозяйственной практики. Уточнено, что сегодня качественной следует считать систему, которая позволяет в любой ситуации найти способ учета, адекватный сложившейся хозяйственной ситуации.

Потребность в информации определенного качества предопределяет особую важность для экономической науки и практики исследования сущности, уровня и критериев оценки полезности учетной информации, а, следовательно, и ее качества.

Несмотря на широкое использование понятия "качество учетной информации", в настоящее время отсутствует его общепринятая трактовка, и нет однозначного подхода к определению критериев и уровня качества информации.

В диссертации даны определения категории качества учетной информации, критерия и уровня качества.

Качество учетной информации - совокупность свойств учетной информации (различных для разных видов учета и пользователей), удовлетворяющих установленные и предполагаемые потребности пользователей в соответствии с ее назначением.

Критерий качества - требования к информации каждого вида учета, закрепленные во внешних и внутренних документах, регламентирующих учет и отчетность.

Уровень качества - степень соответствия учетной информации установленным требованиям внешних и внутренних документов, регламентирующих учет и отчетность.

2. Структура системы обеспечения качества учетной информации. Результатом исследования стал вывод, что система обеспечения качества учетной информации включает четыре основных элемента.

Первым элементом мы определяем внешнее и внутреннее нормативное регулирование организации, методологии и методики бухгалтерского учета и отчетности.

Общезвестно, что главным продуктом бухгалтерского учета и отчетности, является качественная (полная и достоверная) информация. Согласно Положению по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99) "достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету". Следовательно, качество учетной информации - это, прежде все-

го, качество системы нормативного регулирования бухгалтерского учета. Без знания и строгого соблюдения общеустановленных правил, принципов и вариантов организации, методики и техники ведения бухгалтерского учета нельзя рационально организовать работу счетного аппарата и правильно отражать хозяйственные операции.

В России создана и постоянно совершенствуется четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета. Первый уровень включает Федеральный закон "О бухгалтерском учете", другие федеральные законы, указы Президента РФ и постановления Правительства РФ по вопросам бухгалтерского учета и отчетности. Второй уровень системы составляют российские стандарты - Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ). Третий - представлен методическими рекомендациями по ведению бухгалтерского учета, в том числе инструкциями, указаниями и иными аналогичными им документами. Четвертый уровень системы объединяет так называемые рабочие документы организаций, в которых на основе общеустановленных правил и принципов они формируют свою учетную политику, свои подходы к раскрытию бухгалтерской информации в отчетах, представляемых заинтересованным пользователям.

Таким образом, массив документов, регламентирующих учет и отчетность, состоит из двух подсистем: внешних нормативно-законодательных актов и внутренних документов хозяйствующего субъекта. Соотношение этих двух подсистем определяется уровнем демократизации законодательства и степенью развития локального нормотворчества конкретного субъекта предпринимательской деятельности. Принятие отдельных внутренних документов прямо предусмотрено законодательством. Другая часть создается по его собственному усмотрению, в зависимости от сферы и масштаба предпринимательской деятельности, состава участников, интеграционного взаимодействия, особенностей производственно-хозяйственной структуры организации, территориального расположения структурных подразделений, опыта, психологического климата, традиций, взаимоотношений коллектива и руководства, акционеров и менеджеров. Качество информации, формируемой в бухгалтерском учете, зависит от того, насколько верно выбрано соотношение двух подсистем.

Рыночные отношения представляют собой динамичную, постоянно меняющуюся систему, для которой невозможно жесткое тотальное регламентирование ведения бухгалтерского учета со стороны государства. Даже самая хорошая внешняя регламентация, т.е. установленная из центра система правил, не сможет вобрать в себя и учесть всего возможного разнообразия хозяйственной практики. Доказано, что в этих условиях существенно возрастает значение локального нормотворчества. Установлено, что оно является уникальным средством, с помощью которого, во-первых, осуществляется процесс реальной либерализации системы бухгалтерского учета; во-вторых, происходит совершенствование нормативной системы бухгалтерского учета и отчетности; в-третьих, разрешаются противоречия действующего законодательства.

Второй элемент системы обеспечения качества учетной информации - рационализация использования кадрового потенциала бухгалтерии. Уточнено, что

качество учетной информации напрямую зависит от профессиональной компетенции бухгалтера и личных качеств, таких как: честность, порядочность, добросовестность, внимательность, самостоятельность суждений, общий уровень интеллекта, аналитические способности, и другие. В диссертации разработаны: квалификационные требования для сотрудников всех учетных категорий (главного бухгалтера, его заместителей, бухгалтера, кассира, кладовщика, заведующего складом и др.); рекомендации (виды процедур) по отбору кадров в зависимости от категории персонала; комплекс мероприятий по повышению квалификации и аттестации кадров; и предложены процедуры по формированию полной информации о кадровом потенциале бухгалтерии на основе применения разработанных профессиональных паспортов сотрудников.

Следующим важным элементом, обеспечивающим качество учетной информации, определен контроль. Внешний и внутренний контроль в данном случае рассматривается не только как средство обнаружения ошибок, злоупотреблений, но и как инструмент обеспечения полноты, достоверности и своевременности (т.е. качества) учетных записей. Уточнено, что внутренний контроль призван обеспечивать внутри организации соблюдение требований законодательства, точность и полноту документации бухгалтерского учета, своевременность подготовки достоверной бухгалтерской отчетности, предотвращение ошибок и искажений, исполнение приказов и распоряжений, обеспечение сохранности имущества организации. Установлено, что получению качественной информации способствуют продуманная система контроля при сборе, регистрации и первичной обработке информации, четкая система взаимоотношений и ответственности, организация труда бухгалтеров и оценка эффективности их работы.

С помощью внешней аудиторской проверки можно оценить качество (надежность) системы учета, проверить полностью ли она выполняет свое назначение и в зависимости от результатов сделать вывод об эффективности и степени доверия к ней.

Четвертым элементом системы обеспечения качества учетной информации названы технические ресурсы и программные средства. Учитывая разнообразие задач, стоящих перед счетными работниками, в ходе исследования выделены следующие направления специальных программ. Вычислительные (выполняют необходимые расчеты); контрольные (составляют вводимые данные с заданными параметрами и сигнализируют об отклонениях); аналитические (оценивают полученные результаты и формулируют отдельные выводы); экспертно-консультационные (предлагают возможные решения обнаруженных проблем); справочно-информационные (содержат необходимую нормативно-справочную информацию, макеты документов и т.п.).

Выявленные в ходе исследования элементы позволят регулировать качество учетной информации не только на уровне организации, но и обеспечить в полной мере надлежащее качество и надежность информации, формируемой в системе бухгалтерского учета и отчетности агрохолдинга, а также существенно расширить возможности полезного использования этой информации.

3. Необходимость формирования системы корпоративной стандартизации учета и отчетности. Под внутренними стандартами (регламентами) понимается совокупность внутренних нормативных документов, разработанных в агрохолдинге и регулирующих его учет и отчетность с целью формирования качественной информации о его деятельности для различных пользователей.

В ходе исследования установлено, что понятие "внутренняя стандартизация" можно трактовать двояко. С одной стороны внутренняя стандартизация представляет собой процесс формирования единых принципов (правил), регулирующих постановку и ведение учета в группе взаимосвязанных предприятий. С другой стороны, под стандартизацией можно понимать разработку нормативных документов, закрепляющих эти единые принципы (правила) регулирования учета и отчетности.

Определено, что внутренние стандарты (регламенты) должны не противоречить требованиям внешнего законодательства и отражать отраслевые, географические, технологические, организационно-правовые, структурные и другие специфические особенности агрохолдинга. Их содержание зависит от выбранной стратегии и тактики управления, квалификации управленческого персонала.

Бухгалтерский учет относится к той области деятельности организации, которая регламентируется внешним законодательством. Внешнее законодательство формулирует перечень минимально необходимых внутренних нормативных документов, регулирующих ведение бухгалтерского учета в организации, и определяет общие требования к содержанию данных документов. Следовательно, во-первых, необходимость формирования внутренних документов диктуется требованиями внешнего законодательства (Федерального закона "О бухгалтерском учете", Положений по бухгалтерскому учету).

Во-вторых, необходимость внутреннего нормативного регулирования учетного процесса вытекает из недостаточности (несовершенства), противоречивости внешних нормативно-законодательных актов, диспозитивности, альтернативности, рекомендательности их норм.

В-третьих, функционирование интегрированных структур требует специфической методики и организации бухгалтерского учета и отчетности. Действующая законодательная база совершенно недостаточна для упорядочения фактически существующих отношений внутри агрохолдинга. Она не охватывает финансово-экономические операции, характерные для холдинговых групп, такие, как: формирование и участие в уставных капиталах других организаций; выплата и получение дивидендов, получение других доходов от участия в уставных капиталах других организаций; передача имущества и денежных средств между основным и дочерними обществами; взаимное инвестирование внутри группы; формирование и использование централизованных фондов; формирование расходов по управлению холдинговой группой и финансирование этих расходов; внутрихозяйственные расчеты; механизм формирования трансфертных цен. Действующий план счетов не предусматривает счета и субсчета для отражения внутрихолдинговых расчетов, возникают трудности при организации аналити-

ческого учета, разработке регистров консолидированного учета и отчетности в рамках холдинговой группы.

В-четвертых, необходимость разработки внутренних стандартов учета и отчетности в агрохолдингах объясняется требованиями "Системы документирования менеджмента качества" при прохождении сертификации на соответствие международным стандартам качества серии ИСО-9000 (поскольку совокупность внутренних стандартов учета - составная часть системы документирования менеджмента качества).

Таким образом доказано, что в условиях недостаточности и несовершенства нормативно-законодательной базы, регулирующей специфические способы учета и отчетности в холдинговых компаниях агропромышленного профиля, существенное значение приобретает создание внутри холдинга единого нормативно-правового пространства на основе разработки внутренних стандартов. Определены роль и значение корпоративных регламентов в организации учета интегрированных структур: они обеспечат полную унификацию учетных систем внутри группы компаний, единообразный подход к организации, методическому и техническому обеспечению учетного процесса для участников холдинга, позволят конкретизировать общие принципы применительно к объектам учета, операционным и географическим сегментам. Внутренние регламенты, создавая технологическую основу для выполнения учетных работ, обеспечат получение исполнителем ответов на вопросы "что делать" и "как делать" и, тем самым, повысят производительность труда, взаимозаменяемость бухгалтеров, обеспечат многократное сокращение ошибок, создадут внутренний психологический комфорт путем установления четких, однозначных правил (гораздо легче следовать предписаниям, чем брать на себя хотя бы минимальную ответственность).

Установлено, что внутренние регламенты являются действенным инструментом контроля, индикатором, эталоном качества учетных процедур, механизмом рациональной организации учета и отчетности. Высокое качество внутренних нормативных документов, охватывающих все аспекты бухгалтерского учета и отчетности, последовательное и полное выполнение их предписаний обеспечивают необходимую прозрачность финансовой отчетности для всех потенциальных пользователей.

Ключевым аргументом доказательства необходимости построения системы внутренней стандартизации учета и отчетности определена возможность улучшения качества информационного обеспечения управления и повышения конкурентоспособности холдинговой компании в целом. Учетно-аналитическая система в этом случае обеспечивает получение объективных сведений, характеризующих экономический характер деятельности агрохолдингов, рассматриваемых как единый хозяйствующий организм.

4. Концепция формирования системы внутреннего нормативного регулирования учетного процесса агрохолдинга. В концепции использована идеология международных стандартов качества серии ИСО-9000, согласно которой все процессы, связанные с производством продукции, должны быть задокументированы.

В диссертации предложено построение системы внутренней стандартизации учета и отчетности агрохолдинга по трехуровневой иерархической схеме. Документ первого уровня - системообразующий (базовый) стандарт, содержащий основные методологические подходы к разработке системы. Документы второго уровня - стандарты, классификаторы, справочники. Третьего - совокупность рабочих инструкций, содержащих пошаговый алгоритм действий и обеспечивающих технологическую поддержку конкретного исполнителя. В качестве направлений внутренней стандартизации многоцелевой системы учета определены: стандартизация финансового учета; стандартизация налогового учета; стандартизация управленческого учета; стандартизация консолидированного учета.

Согласно концепции основная цель системы внутрихолдинговой регламентации учета и отчетности - обеспечить единообразное ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых участниками холдинга; составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении, доходах и расходах, необходимой для консолидации данных по холдингу как единому хозяйствующему субъекту.

В основу построения полноценной системы корпоративного регулирования правил учета и отчетности положены следующие принципы. Принцип тотальности предполагает полный охват всех участков (уровней) учета. Принцип согласованности с нормами внешнего законодательства позволяет учитывать внешние изменения законодательства в области бухгалтерского учета. Принцип непрерывности позволяет учитывать изменения целей, структуры компании и т.д. Принцип исполняемости предполагает, что утвержденные регламенты должны строго исполняться. Это одно из основных правил. В противном случае сводится на нет сама идея внутреннего регулирования и повышения качества учетной информации. За неисполнение надо наказывать, а качественное исполнение - мотивировать. Принцип системности позволяет квалифицировать набор внутренних стандартов как систему. Принцип прозрачности предполагает открытость и доступность внутренних документов. Принцип универсальности заключается в многократности использования отдельных документов для различных аспектов управления предприятием. Принцип иерархичности составляет "архитектуру" системы внутреннего регулирования учета, в соответствии с которой разрабатываются регламенты.

Сформулированные принципы определили требования к формированию системы корпоративной стандартизации учета. В диссертации предложено разработку стандартов вести по иерархической схеме. Уточнено, что иерархический принцип работает следующим образом. Создается основной ("базовый") стандарт, описывающий общие принципы, общие подходы. Далее общие принципы конкретизируются в стандартах для различных объектов учета. Например, при разработке Положения о калькулировании себестоимости продукции сельскохозяйственного производства в "базовом" стандарте могут быть определены статьи затрат. К каждой статье приводится необходимый комментарий; элементы учетно-калькуляционной модели - принципы оценки приобретаемых сырья и материалов, незавершенного производства и готовой продукции; методы каль-

кулирования. Далее к базовому стандарту готовятся стандарты для конкретизации объектов учета: Положение о калькулировании себестоимости продукции основного производства, Положение о калькулировании себестоимости продукции (работ, услуг) вспомогательного производства, Положение о калькулировании себестоимости продукции промышленного производства, Положение о калькулировании себестоимости продукции (работ, услуг) обслуживающего производства и т.д. В свою очередь названные положения дополняются Положениями по видам готовой продукции (работ, услуг) растениеводства, животноводства, ремонтных мастерских. Детализация может быть продолжена. Подобное иерархическое строение можно конкретизировать до любой степени глубины, по любому количеству признаков классификации. В рассмотренном примере в основу создаваемой иерархии был положен, главным образом технологический признак - т.е. существенные технологические особенности каждого производства. Но кроме технологического, может быть использован "целевой" и ряд других принципов. В ходе исследования определены следующие преимущества иерархического подхода к построению системы внутренней стандартизации учета. За счет использования принципа "от общего к частному" достигается целостность и единообразие регламентов, исключаются излишнее дублирование и противоречия; снижается трудоемкость разработки стандартов, поскольку каждый новый документ опирается на общие принципы, заложенные в ранее созданных документах; повышается удобство работы со стандартами, поскольку пользователям необходимо изучить ограниченный перечень достаточно компактных стандартов.

Разработаны единые требования к структуре, оформлению и терминологии стандартов. Определены разделы каждого стандарта: 1) назначение (определяет цель и задачи данного регламента); 2) область применения (описывает круг лиц, которые должны руководствоваться данным регламентом); 3) срок действия; 4) термины и сокращения (приводит необходимые для понимания регламента определения, раскрывает используемые в тексте условные сокращения, символы, обозначения); 5) ответственность (указывает перечень лиц и структурных звеньев, ответственных за разработку, проверку содержания, утверждение, предоставление пользователям, соблюдение порядка хранения данного регламента, внесение в него изменений, соблюдение требований регламента пользователями); 6) описание методики (поясняет порядок реализации требований стандарта); 7) указания и примечания (содержит перечень действующих внутренних и внешних нормативных документов, на которые делается ссылка в данном регламенте и/или которые были использованы при разработке регламента); 8) предоставление пользователям (данный раздел определяет перечень пользователей регламента, описывает порядок рассылки (предоставления) регламента пользователям и порядок его хранения); 9) внесение изменений (определяет: кто может инициировать внесение изменений; кто и каким образом рассматривает предложения по внесению изменений; кто утверждает внесение изменений; кто вносит изменения); 10) приложения (содержит необходимые для выполнения положений

стандарта справочную информацию и вспомогательные средства: формы документов, таблицы, схемы, диаграммы).

Предложено оформление листов внутренних стандартов проводить с использованием установленного перечня реквизитов. Для титульного листа стандарта определен следующий обязательный набор реквизитов: 1) полное название организации; 2) наименование категории документа - (стандарт или классификатор или инструкция); 3) название стандарта; 4) номер стандарта по существующей классификации документов системы общекорпоративной стандартизации; 5) сведения о сотрудниках, руководителях и структурных звеньях, разработавших, проверивших и утвердивших стандарт с указанием даты совершения действий. Рабочие листы стандарта содержат следующий обязательный набор реквизитов, оформляемых в виде верхнего колонтитула: 1) краткое наименование организации; 2) наименование категории документа 3) название стандарта; 4) номер стандарта по существующей классификации документов системы внутреннего нормативного регулирования агрохолдинга; 5) общее количество рабочих листов в стандарте; 6) номер текущего листа стандарта.

5. Организационно-методические аспекты внутренней стандартизации бухгалтерского финансового, налогового и управленческого учета агрохолдинга. Для реализации стандартизации финансового учета в диссертации разработана совокупность взаимосвязанных внутренних документов по ведению финансового учета (рис. 1).

Первый уровень представлен "Положением о системе ведения бухгалтерского финансового учета", в котором выделяются основные объекты учета, дается им определение, описывается структура самой системы ведения бухгалтерского финансового учета, формулируются назначение и требования к содержанию входящих в нее документов.

Второй уровень включает: а) стандарт "Учетная политика"; б) стандарт по составлению отчетности; в) группу документов, описывающих порядок учета отдельных объектов (стандарты: "Учет основных средств", "Учет материалов", "Учет готовой продукции", "Учет дебиторской задолженности", "Учет денежных средств", "Учет займов и кредитов", "Учет кредиторской задолженности", "Учет капитала", "Учет доходов", "Учет расходов" и другие). Все эти документы конкретизируют общие принципы, закрепленные в соответствующих Положениях по бухгалтерскому учету (ПБУ) и других нормативных актах, применительно к организационно-структурным, отраслевым, территориальным и прочим особенностям деятельности агрохолдинга. В них рекомендуется приводить наиболее характерные корреспонденции бухгалтерских счетов (проводки) и примеры, иллюстрирующие операции с описываемыми объектами бухгалтерского учета. Стандарты могут дополняться приложениями. Учетная политика и все предложенные стандарты для агрохолдинга является инструментом консолидации бухгалтерской финансовой отчетности интегрированного формирования. К документам второго уровня относится также г) группа стандартов, регламентирующих организацию ведения бухгалтерского финансового учета. В диссертации она разбита на подгруппы: организационные, регламентирующие

структуру бухгалтерской службы и порядок ее взаимодействия с другими подразделениями организации; технологические, определяющие формы ведения бухгалтерского учета, правила документирования хозяйственных операций, порядок исполнения первичных документов и регистров учета (стандарт "Положение о порядке исполнения первичных учетных документов", которое отражает как общие, применимые ко всем категориям документов, принципы исполнения документов, так и особенности исполнения первичных учетных документов с учетом требования внешних нормативных актов. В данном стандарте отражается классификация первичных документов, требования к ним, общие правила их составления, порядок исполнения. В качестве приложений рекомендуются: перечень основных видов первичных документов, используемых в организации; схему исполнения входящих документов; журнал регистрации документов; схему исполнения первичных учетных документов, создаваемых в организации; альбом форм первичных учетных документов; перечень допустимых сокращений); контрольные стандарты, призванные, в первую очередь, обеспечить контроль правильности использования имущества агрохолдинга (стандарт "Положение о порядке проведения инвентаризации").

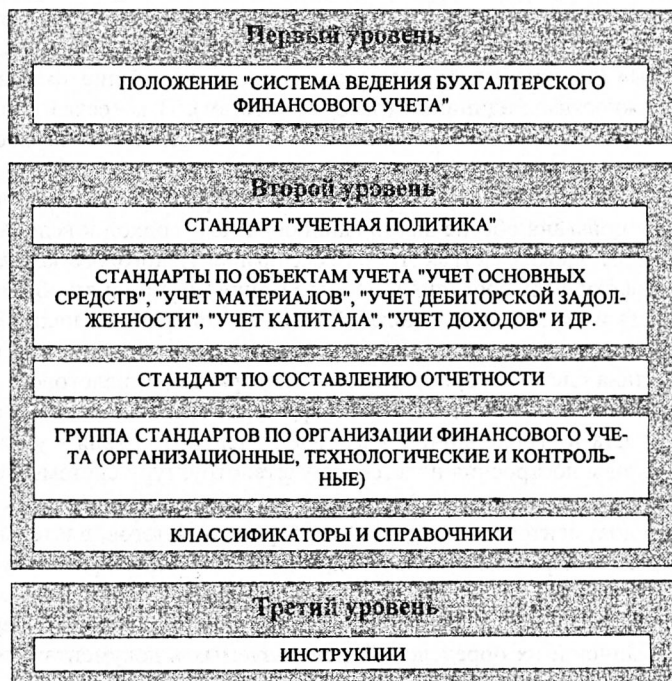


Рис. 1. Система внутренней стандартизации бухгалтерского финансового учета агрохолдинга

И еще одна подгруппа документов второго уровня - классификаторы и справочники. В качестве классификаторов рекомендованы классификаторы основ-

ных средств, классификаторы затрат, Рабочий план счетов, Альбом хозяйственных ситуаций и бухгалтерских проводок. Альбом хозяйственных ситуаций сочетает в себе признаки и рабочих инструкций, и операционных карт, и классификаторов. Он представляет собой справочник, который в разрезе основных объектов учета для каждой хозяйственной ситуации определяет: перечень соответствующих бухгалтерских операций; перечень документов, необходимых для оформления данных бухгалтерских операций; схемы бухгалтерских проводок.

Третий уровень - инструкции (рабочие и организационные), регламентирующие проведение конкретных операций конкретными исполнителями при ведении бухгалтерского учета. Примеры: "Инструкция по расчету амортизационных отчислений", "Инструкция о порядке проведения инвентаризации незавершенного производства", "Инструкция по отражению в учете процесса заготовления". Они разрабатываются на основе внутренних стандартов. Рекомендуется в инструкциях закреплять не только учетные, но и контрольные функции бухгалтера и других счетных работников. Например, сопоставление информации документов по принятию к учету продукции растениеводства, животноводства с документами на оплату труда и с данными о выполнении заданий по продажам; контроль своевременности и полноты оприходования материалов, готовой продукции, целесообразности их списания на производство; выверка расчетов. Организационные (должностные) инструкции описывают общие требования к отдельным должностным единицам (рабочим местам). В качестве приложений к инструкциям рекомендованы операционные карты, облегчающие восприятие и применение пользователями положений инструкций.

В диссертации уточнено, что внутренняя стандартизация налогового учета в агрохолдинге призвана обеспечивать единообразный подход к ведению налогового учета на всех его участках и в рамках правил Налогового кодекса РФ отражать специфику формирования и использования информации об объектах налогового учета и исчислении налоговой базы по конкретным налогам, а также способов исполнения налоговых обязательств перед бюджетами разных уровней. Разработана система корпоративной стандартизации налогового учета, состоящая из взаимосвязанных документов трех уровней. "Положение по ведению налогового учета в агрохолдинге" - документ первого уровня - устанавливает порядок и основы построения налогового учета: структуру системы ведения налогового учета корпорации, включая краткое описание и основные требования к составлению документов, входящих в нее; перечень налогов, плательщиком которых является конкретная организация, налоговый календарь на текущий год по налогам, плательщиками которых признается данная организация. В качестве приложения к Положению рекомендуется Глоссарий, в котором приводится перечень терминов и их определений, используемых в документах системы ведения налогового учета агрохолдинга.

В стандартах второго уровня описывается процесс ведения налогового учета организации, они не носят адресного характера, не направлены на конкретных исполнителей учетных процедур. Они разрабатываются по конкретным налогам и процессам налогового учета, конкретизируют требования к составу и содер-

жанию налоговой отчетности для данной организации, необходимость составления которой закреплена на законодательном уровне. Они содержат подробные указания по заполнению форм налоговой отчетности (деклараций по налогам и необходимых справок). Стандарты отражают способы организации технологического процесса функционирования внутренней налоговой службы агрохолдинга: структуру налоговой службы головной организации и ее подразделений; порядок взаимодействия налоговой службы с бухгалтерской и другими подразделениями холдинговой компании; состав, форму и способы формирования аналитических регистров налогового учета; порядок организации документооборота, хранения документов налоговой отчетности и аналитических регистров налогового учета; способы формирования информации об исчислении конкретного налога и предоставления отчетности в налоговый орган по этому налогу. Они раскрывают базовые элементы налогового учета по каждому конкретному налогу: объекты налогообложения; налоговую базу; ставки налога; порядок исчисления налога; порядок и сроки уплаты; нормативы зачисления налогов и сборов в бюджеты; порядок исполнения обязательств по уплате налогов организации ее обособленными подразделениями.

Примерный перечень стандартов второго уровня: "Об организации налоговой службы в агрохолдинге", "Об учетной политике организации для целей налогообложения", "Об обмене информацией между хозяйствами-участниками и головной организацией", "О налоге на прибыль организации", "О налоге на добавленную стоимость", "О налоге на имущество", "О едином сельскохозяйственном налоге", "О едином социальном налоге" и т.д. Самостоятельным стандартом второго уровня, либо приложением к каждому предметному стандарту рекомендован документ, описывающий порядок взаимосвязи систем бухгалтерского и налогового учета.

Документы третьего уровня системы корпоративного нормативного регулирования налогового учета агрохолдинга представляют собой совокупность инструкций, предусматривающих описание конкретных операций в организации учетной работы персонала налоговой службы, которые в отличие от документов второго уровня, регламентируют работу конкретных исполнителей.

Для реализации регламентации управленческого учета в диссертации разработан блок внутренних нормативных документов. Он включает: группу стандартов, регламентирующую методологические аспекты управленческого учета (в т.ч. общий стандарт "Положение о системе ведения управленческого учета", стандарты, регламентирующие учет затрат, учет расчетов между внутренними структурными подразделениями, внутреннюю отчетность, механизм формирования трансфертных цен); группу стандартов по организации ведения управленческого учета; классификаторы и справочники; инструкции.

Уточнено, что внедрение системы управленческого учета необходимо начинать с описания и анализа существующей информационной системы агрохолдинга, по преимуществу системы производственного бухгалтерского учета. Результатом являются схемы организационно-управленческой структуры, информационных потоков холдинга, описание системы производственного учета.

Как показало диссертационное исследование, при разработке внутренних стандартов управленческого учета необходимо добиться совпадения методологических аспектов управленческого учета с методикой бухгалтерского учета в агрохолдинге (по методам оценки имущества, методам деления активов на оборотные и внеоборотные, методам списания стоимости основных средств, методам учета доходов, по классификации затрат, методам учета затрат и калькулирования себестоимости готовой продукции и списания затрат на финансовый результат; по степени аналитичности данных и корреспонденции счетов).

6. Методология и технология корпоративной стандартизации бюджетирования. Установлено, что экономисты единодушны в признании бюджетирования технологией управления бизнесом на всех уровнях компании, обеспечивающей достижение ее стратегических целей с помощью бюджетов, на основе сбалансированных показателей. Доказано, что в агрохолдинге бюджетирование необходимо для того, чтобы правильно оценить финансовое состояние не только интегрированной структуры как единого хозяйствующего организма, но и отдельных бизнес-единиц, направлений хозяйственной деятельности, для того, чтобы точно распределить доходы, расходы и персонифицировать ответственность за соблюдение соответствующих показателей.

Несмотря на явные преимущества, бюджетное планирование до сих пор остается слабым местом управления бизнесом российских предприятий. Исследование практики планирования финансово-хозяйственной деятельности агрохолдингов позволило нам выявить типичные недостатки и классифицировать их по следующим группам: 1) методологические (относятся к нерациональной технологии планирования, т.е. перечню используемых планов (бюджетов) и последовательности их составления, отсутствию методик прогнозирования, анализа, принятия решений); 2) организационные (выражаются в слабом взаимодействии между собой и отсутствии четко обозначенных задач каждого участника процесса планирования, как правило, эти недостатки являются следствием отсутствия внутренних нормативных документов, регламентирующих ведение планирования); 3) технические (проявляются в недостаточной обеспеченности участников процесса планирования техническими средствами и программными продуктами для накопления и обмена информацией, моделирования хозяйственных ситуаций, анализа, прогнозирования и собственно составления планов).

Доказано, что для устранения выявленных недостатков и успешного решения задач, предписанных системам планирования, необходимы не только грамотное решение методологических проблем, осмысление нужного инструментария финансового планирования, но и разработка соответствующих организационных процедур, регламентирующих структуру бюджетов, состав статей, согласованность бюджетов между собой, все вопросы взаимоотношений отдельных структурных подразделений с руководством интегрированного формирования. Для этого в агрохолдинге предложено установление единого, стандартного для всех структурных единиц порядка составления, представления, согласования, консолидации, проведения план-факт анализа и оценки исполнения бюджетов различного вида и уровней и разработана система внутренних документов

(стандартов) по бюджетированию в агрохолдинге, которая обеспечит возможность контролировать ход исполнения бюджетов различных видов и уровней управления, будет способствовать установлению финансовой дисциплины, устранению конфликтов между структурными подразделениями, превратит бюджетирование в управленческую технологию, в действенный инструмент финансового контроля. Разработанное в диссертации "Положение о планировании деятельности агрохолдинга" содержит две основные части: методологическую, описывающую технологию процесса планирования и организационную, регламентирующую участие в процессе планирования различных субъектов (структурных единиц).

При разработке методологической части в диссертации сформулирована цель планирования, уточнен перечень, последовательность и характеристика используемых в агрохолдинге бюджетов.

При разработке организационной части положения о планировании проведено описание организационно-финансовой структуры агрохолдинга как совокупности центров финансовой ответственности. Уточнено, что под центрами финансовой ответственности понимаются структурные единицы, для которых формируются планы и которые отчитываются за результаты выполнения планов. Приведен перечень центров финансовой отчетности, выделяемых в агрохолдинге и порядок закрепления основных и вспомогательных бюджетов за центрами финансовой ответственности. Описаны форматы бюджетов (набор показателей для каждого бюджета, степень их детализации). Предложен Альбом форм, используемых для составления бюджетов. Определен бюджетный период (временной горизонт планирования), определены участники процесса планирования (задачи, полномочия, ответственность участников процесса планирования). Описан регламент разработки, предоставления, согласования и утверждения бюджетов участниками процесса бюджетирования (последовательность операций по составлению бюджетов; состав исполнителей каждой операции; результаты операций; потоки информации, движение документов). Описаны порядок оценки исполнения планов, анализа причин отклонений фактических и плановых величин, разработана методика оперативного контроля за исполнением бюджетов с выявлением отклонений от нормативов, причины и виновники их возникновения.

В диссертации с целью обеспечения единой методологии и технологии планирования деятельности в агрохолдингах разработана система внутренней регламентации процесса бюджетирования, включающая группу документов: 1. "Положение о планировании деятельности агрохолдинга". Данный регламент: а) определяет единую, стандартную технологию планирования деятельности для всех предприятий, входящих в агрохолдинг - технологию консолидации или разукрупнения плановых показателей (в зависимости от того, какой принцип планирования используется - "снизу вверх" или "сверху вниз"); б) формулирует общие для всех входящих в агрохолдинг предприятий принципы планирования деятельности, перечень используемых бюджетов, последовательность их формирования, требования к организации процесса планирования; в) содержит пе-

речень типовых (насколько это возможно) форм планов. 2. Группу положений "О планировании деятельности" для входящих в агрохолдинг предприятий. В данных документах конкретизируются, с учетом особенностей хозяйственной деятельности, сформулированные в "Положении о планировании деятельности агрохолдинга" общие принципы планирования.

В свою очередь, "Положение о планировании" для каждого предприятия также может быть выстроено с использованием древовидной структуры. Дальнейшее деление может быть произведено: по направлениям деятельности, производствам, бригадам, службам предприятия; по видам бюджетов. В этом случае могут быть подготовлены отдельные положения. Например, по "Плану потребностей в материалах (кормах, семенах, удобрениях, топливе)", "Плану налоговых выплат", "Плану инвестиционной деятельности" и т.д.

Предложенная совокупность документов обеспечивает не только организацию бюджетирования на каждом из входящих в агрохолдинг предприятий, но и ведение сводного (консолидированного) планирования деятельности агрохолдинга как единого хозяйствующего субъекта.

7. Развитие консолидированного учета и отчетности агрохолдингов. Доказано, что агрохолдинги обладают потенциальной возможностью организовать в интегрированной системе различные виды бухгалтерского учета. Специфика интеграции позволила определить приоритетное направление развития учетно-информационного обеспечения агрохолдингов - создание консолидированного учета. Уточнено, что консолидированный учет охватывает новый для бухгалтерского учета объект - консолидированную группу юридически самостоятельных лиц и рассматривает ее как единый экономический организм. Интегрированная группа предприятий находит свое выражение через консолидированную финансовую отчетность, а инструментом отражения взаимоотношений предприятий группы является консолидированный учет. Построение системы консолидированного учета и отчетности, соответствующей требованиям управления в холдинговых компаниях предопределяет необходимость переосмысления важных положений теории бухгалтерского учета, таких как предмет, метод, функции. Поэтому в диссертации сформулировано содержание предмета консолидированного учета как информации о хозяйственно-финансовой деятельности взаимосвязанных организаций, входящих в холдинговую структуру. Уточнено, что консолидированный учет, используя совокупность общепринятых приемов бухгалтерского учета, применяет и специфические, присущие только ему, приемы и способы бухгалтерского учета: элиминирование и трансформация бухгалтерских записей. Охарактеризовано содержание выполняемых функций. Исходя из информационной природы предмета консолидированного учета главной функцией признается информационная, а производными от нее информационно-контрольная, информационно-аналитическая, информационно-коммуникационная, информационно-оценочная, информационно-социальная, информационно-экологическая. Разработана методика раздельного учета внутри- и внегрупповых оборотов товарно-денежных потоков, позволяющая не только агрегировать факты хозяйственной жизни в конечные бухгалтерские за-

писи в целом по холдингу, но и элиминировать двойное отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете.

Предложены формы расшифровок индивидуальной бухгалтерской отчетности, используемые при консолидации и форматы консолидированной отчетности, раскрывающие информацию о финансовом состоянии и результатах деятельности агрохолдинга.

Таким образом, формирование системы внутренней регламентации бухгалтерского учета в агрохолдингах сводится к двум основным задачам, а именно:

- разработка для участников холдинга общих принципов и единой методологии ведения всей системы бухгалтерского учета, в т.ч. финансового, налогового, управленческого;

- формирование внутренних документов для холдинговой компании как единой интегрированной структуры с целью обеспечения методики ведения консолидированного учета и составления консолидированной отчетности. Названные внутренние регламенты будут включать: План счетов холдинговой структуры, схемы консолидированных учетных данных, методы консолидации, формы учетно-отчетных документов и т.п. Они позволят отразить в учете все специфические объекты консолидированного учета и раскрыть методику отражения фактов хозяйственной жизни консолидированной группы предприятий.

Результатом исследования стал вывод: благодаря централизации учетного нормотворчества организация бухгалтерского учета в агрохолдинге в целом и в каждом предприятии, входящем в интегрированную структуру, становится более оперативной, более чувствительной к изменениям, менее затратной, способной не только улучшить качество информационного обеспечения, но и повысить эффективность деятельности агрохолдинговых формирований.

8. Организационно-технический комплекс мероприятий внутренней стандартизации в агрохолдингах. В диссертации разработаны организационные и технические мероприятия по внедрению и использованию системы общекорпоративной стандартизации.

Организационные решения в области формирования внутренних нормативных документов согласуются с организационными решениями по совершенствованию системы управления в целом и осуществляться в соответствии с Программой формирования системы локального нормативного регулирования учета и отчетности. В диссертации разработана организационная структура, включающая состав исполнителей, подчиненность, квалификационные требования, определены стоящие перед ними задачи и выполняемые функции. Предложен порядок утверждения внутренних документов и контроля их разработки, актуализации и исполнения. Организационные решения в каждом агрохолдинге принимаются исходя из размеров предприятия и масштабов системы внутренней регламентации.

Для централизованной разработки внутренних стандартов учета и отчетности предложено создать в агрохолдинге - управление методологии, а в дочерних предприятиях отделы методологии; к разработке внутренних стандартов можно привлекать внешних консультантов. Часть внутренних регламентов будет раз-

рабатываться в каждом конкретном обществе на базе модельных документов, разработанных управлением методологии агрохолдинга. Для легитимности внутренних стандартов холдинга рекомендуем утверждать их полномочными органами управления соответствующих хозяйственных обществ, например, советами директоров, тогда эти документы смогут применяться непосредственно по отношению к каждому конкретному участнику холдинга.

Для технического обеспечения создания и использования системы внутренней регламентации учетного процесса в агрохолдинге, рекомендованы программные продукты: предназначенные для описания процессов; хранения и актуализации внутренних регламентов, а также предложены специальные информационно-поисковые системы, позволяющие совместить документы внешнего законодательства и внутренние нормативные документы агрохолдинга.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Монографии, учебные пособия и брошюры:

1. Глущенко А.В. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в АПК: / А.В.Глущенко, Н.Н.Нелюбова /.- М.: Магистр, 2008. (12 п.л., авторские - 6 п.л.).
2. Глущенко А.В. Развитие организационных основ управленческого учета в сельском хозяйстве / А.В.Глущенко, О.А.Коваленко / - Волгоград: Волгоградское научное издательство, 2007. (10,7 п.л., авторские - 5,4 п.л.).
3. Глущенко А.В. Бюджетирование в системе управленческого учета холдингов / А.В.Глущенко, Е.А.Арчакова /.- Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2006. (16 п.л., авторские - 8 п.л.).
4. Глущенко А.В. Система управленческого учета на предприятиях АПК / А.В.Глущенко, О.А.Коваленко /.- Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2005. (7,5 п.л., авторские - 3,8 п.л.).
5. Глущенко А.В. Организация налогового учета на предприятии / А.В.Глущенко, А.В.Белкин / - Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2006. (11,1 п.л., авторские - 5,55 п.л.).
6. Глущенко А.В. Организация и методика проведения внутреннего аудита филиалов предприятий газовой промышленности / А.В.Глущенко, Ю.С.Харчева /.- Волгоград: Волгоградское научное издательство, 2004. (6,5 п.л., авторские - 3,3 п.л.).
7. Глущенко А.В. Заемно-сберегательная политика сельскохозяйственных кредитных кооперативов / А.В.Глущенко, А.П.Слепова /.- Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2004. (9,1 п.л., авторские - 4,6 п.л.).
8. Глущенко А.В. Учет финансовых результатов и составление отчетности в соответствии с международными стандартами / А.В.Глущенко, А.В.Колычев /.- Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2002. (10 п.л., авторские - 5 п.л.).
9. Глущенко А.В. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. / А.В.Глущенко / Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2003. (8,4 п.л.).

10. Глущенко А.В. Основы аудита: Учебное пособие / А.В.Глущенко, Н.А.Щетинина / Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2003. (4,0 п.л., авторские - 2,0 п.л.).
11. Глущенко А.В. Бюджетный учет и отчетность / А.В.Глущенко, С.В. Солодова, Н.В.Горшкова / Учебное пособие для студентов спец. 08.01.09. "Бухгалтерский учет, анализ и аудит". - Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2007. (20,3 п.л., авторские - 10,2).

Статьи в журналах и изданиях, рекомендуемых ВАК:

12. Глущенко А.В. Концепция формирования системы внутренней регламентации учета в агрохолдингах / А.В.Глущенко // Вестник Саратовского социально-экономического университета. 2008. №2 (21). (0,5 п.л.).
13. Глущенко А.В. Качество учетной информации как научная категория / А.В.Глущенко // Экономический вестник Ростовского государственного университета. 2008. №1. (0,5 п.л.).
14. Глущенко А.В. Регламентация процесса бюджетирования агрохолдинга / А.В.Глущенко // Экономический вестник Ростовского государственного университета. 2008г. №2. (0,5 п.л.).
15. Глущенко А.В. Консолидированный учет доходов и расходов агрохолдинга / А.В.Глущенко, Н.В.Горшкова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2008. №6. (0,6 п.л., авторские - 0,3 п.л.).
16. Глущенко А.В. Бюджетирование как инструмент управленческого учета в холдингах / А.В.Глущенко, Е.А. Арчакова // Управленческий учет.. 2007. №3. (0,76 п.л., авторские - 0,4 п.л.).
17. Глущенко А.В. Регулирование многоцелевой системы учета предприятий АПК / А.В.Глущенко // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. 2005. №11. (1,0 п.л.).
18. Глущенко А.В. Информационное обеспечение управленческого учета посредством инструментария бюджетирования / А.В.Глущенко, Е.А. Арчакова // Вестник Оренбургского государственного университета. 2006. №8 (0,7 п.л., авторские 0,4 п.л.).
19. Глущенко А.В. Разработка методики аудита материалов / А.В.Глущенко, Е.В.Ильина // Управленческий учет. 2007. №4. (0,7 п.л., авторские 0,4 п.л.).
20. Глущенко А.В. Опыт учета расчетов по налогу на прибыль / А.В.Глущенко, А.В. Белкин // Среднее профессиональное образование. 2003. (0,2 п.л., авторские - 0,1 п.л.).
21. Глущенко А.В. Организация учета производственного потенциала в различных типах овцеводческих кооперативов / А.В.Глущенко, Л.В.Перекрестова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1994. №8. (0,4 п.л., авторские - 0,2 п.л.).
22. Глущенко А.В. Формы кооперации по производству и переработке продукции овцеводства в Волгоградской области / А.В.Глущенко // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1994. №11. (0,3 п.л.).

23. Глущенко А.В. Кредитная кооперация в Волгоградской области / А.В.Глущенко // АПК-экономика и управление. 1998. №4. (0,4 п.л.).

24. Глущенко А.В. Развитие сельскохозяйственной кредитной кооперации в Волгоградской области / А.В.Глущенко, Н.М. Агеева // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1998. №3 (0,4 п.л., авторские - 0,2 п.л.).

Статьи и тезисы докладов в других изданиях:

25. Глущенко А.В. Формирование и учет хозрасчетного дохода арендных коллективов / А.В. Глущенко, Л.В. Горшкова / Совершенствование хозяйственного механизма АПК. - Волгоград, 1990. (0,4 п.л., авторские - 0,2 п.л.).

26. Глущенко А.В. Организация учета в овцеводстве при различных формах аренды и кооперация / А.В. Глущенко, Л.В. Перекрестова / Повышение эффективности АПК в условиях перехода к рыночной экономике. -Волгоград, 1992. (0,1 п.л., авторские - 0,05 п.л.).

27. Глущенко А.В. Принципы управленческого учета / А.В.Глущенко / Межвузовская научно-практическая конференция студентов и молодых ученых Волгоградской области. Сельское хозяйство. - Волгоград, 1994. (0,1 п.л.).

28. Глущенко А.В. К вопросам о возникновении и развитии основных идей управленческого учета (тезисы) / А.В.Глущенко, Л.В. Перекрестова / Межвузовская научно-практич. конференция студентов и молодых ученых Волгоградской области. - Волгоград, 1994. (0,1 п.л., авторские - 0,05 п.л.)

29. Глущенко А.В. Необходимость и возможность становления и развития сельскохозяйственной кредитной кооперации / А.В.Глущенко / Материалы научной конференции, посвященной 50-летию вуза ВГСХА. - Волгоград, 1996. (0,1 п.л.).

30. Глущенко А.В. Сельскохозяйственная кредитная кооперация: история и современность / А.В.Глущенко / Сб. тезисов выступлений юбилейной научно-практической конференции МГАУ им. В.П. Горячкина. - М., 1997. (0,3 п.л.).

31. Глущенко А.В. Кредитная кооперация в аграрной сфере: история и современность (статья) / А.В.Глущенко, Л.В. Перекрестова / Актуальные проблемы экономической истории России XX века: Сборник научных статей. - Волгоград, 1997. (0,4 п.л., авторские - 0,2 п.л.).

32. Глущенко А.В. Многоуровневая система кредитной кооперации в Волгоградской области / А.В.Глущенко / Совершенствование научного обеспечения сельскохозяйственного производства Волгоградской области. - Волгоград, 1999. (0,3 п.л.).

33. Глущенко А.В. Управленческий аспект классификации затрат грузового автотранспорта / А.В.Глущенко, Н.Н. Нелюбова / Научный вестник экономические и социальные науки выпуск 1, ВГСХА, - Волгоград, 1999. (0,2 п.л., авторские - 0,1 п.л.).

34. Глущенко А.В. Особенности процесса формирования отчетности в соответствии с международными стандартами / А.В.Глущенко, А.В. Колычев /

Материалы межрегиональной научно-практической конференции. - Волгоград, 2000. (0,2 п.л., авторские - 0,1 п.л.).

35. Глущенко А.В. Кредитная кооперация Волгоградской обл.: история, современность и перспективы развития / А.В.Глущенко, А.П.Слепова / Тезисы докл. второго всероссийского симпозиума. Москва, 2001. (0,1 п.л., авторские - 0,05 п.л.).

36. Глущенко А.В. Значение представления экологической информации в финансовой отчетности организаций / А.В.Глущенко, Г.И. Старокожева / Материалы Поволжского форума бухгалтеров и аудиторов, М34 Волгоград, 22 сентября 2000 г. - Волгоград, 2001. (0,75 п.л., авторские - 0,4 п.л.).

37. Глущенко А.В. На пути реформирования российского бухгалтерского учета / А.В.Глущенко / Материалы научной сессии ВолГУ. - Волгоград, 2001. - (0,2 п.л.).

38. Глущенко А.В. Развитие кредитной кооперации Волгоградской области / А.В.Глущенко, А.П. Слепова / Материалы научной сессии ВолГУ. - Волгоград, 2001. (0,1 п.л., авторские - 0,05 п.л.).

39. Глущенко А.В. Учет финансовых результатов и составление отчетности в соответствии с МСФО / А.В. Глущенко, А.В. Колычев // Российское предпринимательство: решение организационных, управленческих, инженерно-экономических, правовых, финансовых и других вопросов российского бизнеса. - Волгоград, 2001. (0,6 п.л., авторские - 0,3 п.л.).

40. Глущенко А.В. Формирование активов и пассивов кредитных потребительских кооперативов / А.В. Глущенко, О.М. Турыгина // Научный вестник. Экономические и социальные науки / ВГСХА, Волгоград. 2001. (0,1 п.л., авторские - 0,05 п.л.).

41. Глущенко А.В. Развитие российской системы бухгалтерского учета / А.В. Глущенко // Вестник ВолГУ. Серия 3. Вып. 6, 2001. (0,5 п.л.)

42. Глущенко А.В. Налоговый и бухгалтерский учет: исторический аспект / А.В. Глущенко / Материалы Научной сессии, г. Волгоград, 22 - 28 апреля 2002 г. Вып. 1: Экономика и финансы. - Волгоград, 2002. (0,2 п.л.).

43. Глущенко А.В. Налоговый и бухгалтерский учет: теория и практика / А.В.Глущенко // Вестник ВолГУ. Серия 3. Вып. 7, 2002. (0,5 п.л.).

44. Глущенко А.В. Профессиональное суждение о принципах формирования учетной политики / А.В. Глущенко, А.П. Найденов / Проблемы трансформации хозяйственного механизма в условиях социально-экономических реформ: региональный аспект. - Волгоград, 2002. (0,5 п.л., авторские - 0,3 п.л.).

45. Глущенко А.В. Этапы формирования службы внутреннего аудита / А.В. Глущенко, Ю.Ю. Рокотянский / Проблемы трансформации хозяйственного механизма в условиях социально-экономических реформ. - Волгоград, 2002. (0,6 п.л., авторские - 0,3 п.л.).

46. Глущенко А.В. Проблемы формирования учетной политики / А.В. Глущенко, А.П. Найденов // Российское предпринимательство: региональные и отраслевые проблемы развития предпринимательства. - Волгоград, 2002. (0,6 п.л., авторские - 0,3 п.л.).

47. Глущенко А.В. Сущность внутреннего аудита / А.В.Глущенко, Ю.Ю. Рокотянский // Российское предпринимательство: региональные и отраслевые проблемы развития. - Волгоград, 2002. (0,6 п.л., авторские - 0,3 п.л.).
48. Глущенко А.В. Внедрение элементов управленческого учета для анализа и контроля деятельности предприятий, входящих в холдинг / А.В. Глущенко / Социально-экономические проблемы современной России. / Волгоград, Международный славянский институт, 2003. (0,2 п.л.).
49. Глущенко А.В. История развития кредитной кооперации Волгоградской области / А.В. Глущенко, А.П. Слепова / Социально-экономические проблемы современной России: Сборник научных статей (материалы межвузовской научно-практической конференции) / Международный славянский институт, Волгоград, 2003. (0,15 п.л., авторские - 0,07 п.л.).
50. Глущенко А.В. Проблемы планирования в системе управленческого учета / А.В. Глущенко, Е.А. Арчакова // Вестник ВолГУ. Выпуск 1. 2001. (0,3 п.л., авторские - 0,15 п.л.).
51. Глущенко А.В. Проблемы и задачи управления корпорацией / А.В. Глущенко, Н.В. Шапошникова / Материалы международной научно-практической конференции "Проблемы АПК", посвященной 60-ти летию победы под Сталинградом. Волгоград, 2003. (0,1 п.л., авторские - 0,05 п.л.).
52. Глущенко А.В. Стандартизация и отраслевые особенности учета в сельском хозяйстве / А.В. Глущенко / Материалы международной научно-практической конференции, посвященной 60-ти летию ВГСХА, 2003. (0,2 п.л.).
53. Глущенко А.В. Направления разработки внутрифирменных стандартов учета / А.В. Глущенко / Проблемы бухгалтерского и налогового учета, анализа и аудита в современных условиях хозяйствования. - Ростов-н/Д., РГЭУ "РИНХ", 2003. (0,2 п.л.).
54. Глущенко А.В. Необходимость внедрения внутреннего аудита на предприятиях Волгоградской области / А.В. Глущенко, Ю.Ю. Рокотянский / Проблемы бухгалтерского и налогового учета, анализа и аудита в современных условиях хозяйствования. - Ростов-н/Д., РГЭУ "РИНХ", 2003. (0,2 п.л., авторские - 0,1 п.л.).
55. Глущенко А.В. Центры финансовой ответственности в условиях децентрализованного управления интегрированным агроформированием / А.В. Глущенко, Н.В. Даниличева // Научная сессия, г. Волгоград, 2003. (0,1 п.л., авторские - 0,05 п.л.).
56. Глущенко А.В. Консолидированная отчетность предприятия / А.В. Глущенко, Л.А. Наконечникова / Материалы Научной сессии, Вып. 2: Экономика и финансы / ВолГУ. - Волгоград, 2003. (0,1 п.л., авторские - 0,05 п.л.).
57. Глущенко А.В. Современные формы рефинансирования дебиторской задолженности / А.В. Глущенко, М.В. Бедрик / Пути повышения безопасности и устойчивости развития Астраханской области. - Волгоград, 2004. (0,3 п.л., авторские - 0,15 п.л.).

58. Глущенко А.В. Роль информационного обеспечения в привлечении инвестиций / А.В. Глущенко / Инвестиционный потенциал экономического роста в условиях глобализации. Краснодар: Кубанский гос. университет, 2004. (0,1 п.л.).
59. Глущенко А.В. Развитие сельскохозяйственной кредитной кооперации в Волгоградской области / А.В. Глущенко, А.П. Слепова / Экономика развития региона: проблемы, поиски, перспективы. - Вып. 5. - Волгоград, 2004. (0,6 п.л., авторские - 0,3 п.л.).
60. Глущенко А.В. Тенденции развития СКПК Волгоградской области / А.В. Глущенко, А.П. Слепова / Научный вестник. Экономические и социальные науки. Вып. 3. Волгоград, ВГСХА, 2004. (0,3 п.л., авторские - 0,15 п.л.).
61. Глущенко А.В. Построение системы управленческого учета / А.В. Глущенко, Л.А. Наконечникова / Экономические и социальные науки. Вып. 3. - Волгоград, ВГСХА, 2004. (0,3 п.л., авторские - 0,15 п.л.).
62. Глущенко А.В. Роль центров ответственности в интегрированном агроформирований / А.В. Глущенко, Н.В. Даниличева / Экономические и социальные науки. Вып. 3. - Волгоград, ВГСХА, 2004. (0,3 п.л., авторские - 0,15 п.л.).
63. Глущенко А.В. Место внутренних стандартов в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета / А.В. Глущенко / Материалы Научной сессии, Вып. 2: / ВолГУ;- Волгоград, 2004. (0,3 п.л.).
64. Глущенко А.В. Учет налога на прибыль в соответствии с МСФО / А.В. Глущенко, А.В.Белкин / Материалы Научной сессии, Вып. 2: Мировая экономика и финансы / ВолГУ;- Волгоград, 2004. (0,2 п.л., авторские - 0,1 п.л.).
65. Глущенко А.В. Стандартизация учета и ее роль в повышении надежности и прозрачности информации / А.В. Глущенко // Вестник ВолГУ. Серия 3. Вып. 8. 2003-2004. (0,6 п.л.).
66. Глущенко А.В. Процесс формирования сбалансированного процента как элемент обеспечения финансовой устойчивости сельскохозяйственных кредитных кооперативов Волгоградской области / А.В. Глущенко, А.П. Слепова / Социально-экономические проблемы развития территориально-производственных систем: Ежегодник. - Вып. 2-3. - Волжский: Волжский институт экономики и менеджмента - ВШК, 2004. (0,5 п.л., авторские - 0,25 п.л.).
67. Глущенко А.В. Сущность и принципы налогового учета / А.В.Глущенко, А.В. Белкин / Трансформация хозяйственного механизма в условиях социально-экономических реформ: региональный аспект. - Волгоград, 2004. - Ч.1. (0,4 п.л., авторские - 0,2 п.л.).
68. Глущенко А.В. Организация внутреннего аудита на предприятиях различных организационно-правовых форм / А.В. Глущенко, Ю.Ю. Рокотянский / Трансформация хозяйственного механизма в условиях социально-экономических реформ. - Волгоград, 2004. - Ч.2. (0,4 п.л., авторские - 0,2 п.л.).
69. Глущенко А.В. Стандартизация и ее роль в повышении качества внутреннего аудита предприятий газовой промышленности / А.В. Глущенко, Ю.С. Харчева / Вестник Волжского института экономики, педагогики и права. Серия 2: Экономика и управление. Выпуск 2, 2004. (0,3 п.л., авторские - 0,15 п.л.).

70. Глущенко А.В. Регулирование бухгалтерского учета в сельском хозяйстве / А.В. Глущенко / Актуальные проблемы развития АПК: Материалы международной научно-практической конференции, посвященной 60-летию Победы в Великой Отечественной войне / Волгоград, ВГСХА, 2005. (0,2 п.л.).

71. Глущенко А.В. Роль инноваций в учете и аудите организации / А.В. Глущенко / Инновационная экономика в зеркале устойчивого развития: Сб. науч. тр. Ч. 1. - Краснодар: Кубан. гос. университет, 2005. (0,1 п.л.).

72. Глущенко А.В. Модель проведения внутренней аудиторской проверки / А.В. Глущенко, Ю.Ю. Рокотянский // Межрегиональный научно-практический и учебно-методический журнал. - Финансы и учет: Проблемы методологии и практики. 2005г. №1, (0,57 п.л., авторские - 0,3 п.л.).

73. Глущенко А.В. Развитие методов налогового учета на предприятии / А.В. Глущенко, А.В. Белкин // Вестник Волжского института экономики, педагогики и права. Серия 1: Экономика и управление. Научно-теоретическое издание. Выпуск 3, 2005. (0,4 п.л., авторские - 0,2 п.л.).

74. Глущенко А.В. Новые подходы к регулированию учетной системы предприятий АПК / А.В. Глущенко / Экономика развития региона: проблемы, поиски, перспективы [Текст]: ежегодник. - Вып. 6 / - Волгоград, 2005. (1,0 п.л.).

75. Глущенко А.В. Система обеспечения качества работы бухгалтера / А.В. Глущенко // Вестник ВолГУ. Серия 3. Экономика. Экология Научно-теоретический журнал Вып. 9. - Волгоград, 2005. (1,0 п.л.).

76. Глущенко А.В. Рекомендации по разработке и использованию внутренних стандартов в аудиторских организациях / А.В. Глущенко, Е.В. Ильина / Материалы Научной сессии, Волгоград, 2005. (0,6 п.л., авторские - 0,3 п.л.).

77. Глущенко А.В. Налоговый учет амортизируемого имущества / А.В. Глущенко, А.В. Белкин / Материалы Научной сессии, Волгоград, 2005. - К 25-летию ВолГУ. (0,5 п.л., авторские - 0,25 п.л.).

78. Глущенко А.В. Система управленческого учета / А.В. Глущенко, О.А. Коваленко / Материалы научной сессии ВолГУ. - Волгоград, 2006. (0,3 п.л., авторские - 0,15 п.л.).

79. Глущенко А.В. Структура и содержание системообразующих стандартов аудиторских организаций / А.В. Глущенко, Е.В. Ильина // Вестник Волжского института экономики, педагогики и права. Серия 1: Экономика и управление. Научно-теоретическое издание. Выпуск 4, 2006. (0,4 п.л., авторские - 0,2 п.л.).

80. Глущенко А.В. Финансовая структура операторов железнодорожного подвижного состава и факторы ее развития / А.В. Глущенко, И.Е.Исаева / Социально-экономические и правовые проблемы развития территориально-производственных систем. - Волжский, Волжский институт экономики, педагогики и права, 2006. (0,7 п.л., авторские - 0,35 п.л.).

81. Глущенко А.В. Формирование классификатора нарушений и перечня аудиторских процедур / А.В. Глущенко, Е.В. Ильина / Социально-экономические и правовые проблемы развития территориально-

производственных систем. - Волжский, Волжский институт экономики, педагогики и права, 2006. (0,25 п.л., авторские - 0,12 п.л.).

82. Глущенко А.В. Проблемы организации налогового учета в свете изменений налогового законодательства / А.В. Глущенко, А.В. Белкин / Материалы научной сессии ВолГУ. - Волгоград, 2006. (0,3 п.л., авторские - 0,15 п.л.).

83. Глущенко А.В. Цель и основные принципы внутренней стандартизации налогового учета / А.В. Глущенко, А.В. Белкин // Вестник ВолГУ. Серия 9. Исследования молодых ученых. Научно-теоретический журнал. Вып. 5. - Волгоград, 2006. (0,6 п.л., авторские - 0,3 п.л.).

84. Глущенко А.В. Основные требования к организации стратегического управленческого учета на предприятиях / А.В. Глущенко, И.В. Зотов / Кооперативная мысль - практики кооперативного строительства. - Волгоград, 2006. (0,3 п.л., авторские - 0,15 п.л.).

85. Глущенко А.В. Развитие налогового учета в коммерческих организациях / А.В. Глущенко, А.В.Белкин / Социально-экономические и правовые проблемы развития территориально-производственных систем: ежегодник. Вып. 4/ - Волгоград, 2005. (0,63 п.л., авторские - 0,31 п.л.).

86. Глущенко А.В. Теоретические и методологические аспекты разработки стандартов аудиторских организаций / А.В. Глущенко, Е.В.Ильина // Вестник ВолГУ. Серия 9. - Волгоград, 2005. (0,4 п.л., авторские - 0,2 п.л.).

87. Глущенко А.В. Налоговый учет доходов / А.В.Глущенко, А.В.Белкин // Вестник ВолГУ. Серия 9. - Волгоград, 2005. (0,4 п.л., авторские - 0,2 п.л.).

88. Глущенко А.В. Проблемы и перспективы развития бюджетирования деятельности холдингов / А.В. Глущенко, Е.А. Арчакова / Актуальные проблемы социально-экономического развития. - Краснодар: Кубанский гос. университет, 2007. - (0,1 п.л., авторские - 0,05 п.л.).

89. Глущенко А.В. Основные задачи стратегического управленческого учета / А.В. Глущенко, И.В. Зотов / Социально-экономические и правовые проблемы современной России. Вып. 3. - Волгоград, Международный славянский институт, 2007. (0,4 п.л., авторские - 0,2 п.л.).

90. Глущенко А.В. Место и роль бюджетирования в системе управленческого учета строительных холдингов / А.В. Глущенко, Е.А. Арчакова / Экономика развития региона: проблемы, поиски, перспективы. - Волгоград, 2007. (0,7 п.л., авторские - 0,35 п.л.).

91. Глущенко А.В. Внутренняя стандартизация как базовая основа контроля качества аудиторских услуг / А.В. Глущенко, Е.В. Ильина / Социально-экономические и правовые проблемы современной России. - Волгоград, Международный славянский институт, 2007. (0,4 п.л., авторские - 0,2 п.л.).

92. Глущенко А.В. Сущность и инструменты бюджетирования в системе управленческого учета / А.В. Глущенко, Е.А. Арчакова // Вестник ВолГУ. Вып. 11. - Волгоград, 2007. (0,8 п.л., авторские - 0,4 п.л.).

93. Глущенко А.В. Формирование учетной политики в бюджетных учреждениях / А.В. Глущенко, С.В. Солодова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. М. - 2007. - №13 (0,4 п.л., авторские - 0,2 п.л.).

94. Глущенко А.В. Формирование учетной политики для целей налогообложения бюджетных учреждений / А.В. Глущенко, Т.Ю. Набойщикова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. М. - 2007. №13 (0,5 п.л., авторские - 0,25 п.л.).

95. Глущенко А.В. Внутренняя регламентация учета от концепции до практики / А.В. Глущенко / Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита, налогообложения и статистики. - Ростов н/Д, РГЭУ "РИНХ", 2007. (0,75 п.л.).

96. Глущенко А.В. Особенности построения бюджетной системы у операторов железнодорожного подвижного состава / А.В. Глущенко, И.Е.Исаева// Вестник ВолГУ. Серия 9. Выпуск 6. - Волгоград, 2007 (0,6 п.л., авторские - 0,3)

97. Глущенко А.В. Консолидированный учет финансовых результатов группы взаимосвязанных предприятий АПК /А.В. Глущенко, Н.В. Горшкова / Волжский. Волжский институт экономики, педагогики и права. Серия 1 Экономика и управление. Научно-практическое издание. Выпуск 5 - 2007. - Волгоград, 2008 (0,5 п.л., авторские - 0,25)

98. Глущенко А.В. Принятие управленческого решения на основе экономического анализа консолидированной отчетности агрохолдинга / А.В. Глущенко, Н.В. Горшкова / Сборник научных трудов "Взаимодействие НИУ и социума в решении задач АПК". - М., 2007 (0,4 п.л., авторские - 0,2)

Подписано в печать 17.09 2008 г. Формат 60×84/16.
Бумага офсетная. Гарнитура Таймс. Усл. печ. л. 2,0.
Тираж 120 экз. Заказ 185.

Издательство Волгоградского государственного университета.
400062, г. Волгоград, просп. Университетский, 100.

